**“ Vergilendirme süreci ile yardım sandıklarına ait sosyal tesislerin vergisel boyutu ”**

**Murat TEKİN**

Serbest Muhasebeci Mali Müşavir

Mali Genel Müdür Yardımcısı

MEB İLKSAN

[mtekin@ilksan.gov.tr](mailto:mtekin@ilksan.gov.tr)



**Vergi ve süreci;**

Devletin egemenlik gücüne dayanarak kamu giderlerini karşılamak üzere kişi ve kurumlardan mali güçlerine göre, karşılıksız olarak ve Kanun yoluyla cebri olarak aldığı değerdir. Vergiler;

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Kazanç üzerinden alınan vergiler | Harcama üzerinden alınan vergiler | Servet üzerinden alınan vergiler |
| 1-Gelir Vergisi | 1-Katma Değer Vergisi | 1-Motorlu Taşıtlar Vergisi |
| 2-Kurumlar Vergisi | 2-Özel Tüketim Vergisi | 2-Emlak Vergisi |
|  |  | 3-Veraset ve İntikal Vergisi |

üzerinden alınmaktadır.

Vergi süreci ise;

|  |
| --- |
| VERGİ BÜTÇE VERGİYİ TARH TEBLİĞ TAHAKKUK TAHSİL  KONUSU KANUNU DOĞURAN  OLAY  (KANUNU) (C CETVELİ) (KONUSU VE ( HESAPLAMA) (BİLDİRİM) (ÖDEME (ÖDEME)  MÜKELLEFİ) AŞAMASINA  “*VERGİ BORCU DOĞAR* GELMESİ) |

VERGİ USUL KANUNU

TAHSİL SONRASI İSE A.A.T.U.H.K

**Sandıklara ait Sosyal Tesislerin Vergilendirilmesi;**

***Kurumlar Vergisi Yönünden;***

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendi ile iktisadi kamu kuruluşları, (ç) bendi ile dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmeler vergi mükellefiyeti kapsamına alınmış olup aynı Kanunun 2 nci maddesinin üçüncü fıkrasında da Devlete, İl özel idarelerine, belediyelere ve diğer kamu kuruluşlarına tabi olup faaliyetleri devamlı bulunan sermaye şirketi ve kooperatif statüsünde bulunmayan ticari, sınai ve zirai işletmelerin iktisadi kamu kuruluşu olduğu; aynı maddenin altıncı fıkrası ise bunların kazanç gayesi gütmemelerinin, faaliyetlerinin kanunla tevdi edilmiş görevler arasında bulunmasının, tüzel kişiliklerinin olmamasının, müstakil muhasebeleri ve kendilerine tahsis edilmiş sermayelerinin veya işyerlerinin bulunmamasının mükellefiyetlerine tesir etmeyeceği; mal ve hizmet bedelinin sadece maliyeti karşılayacak kadar olması, kar elde edilmemesi veya kârın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin bunların iktisadilik niteliğini değiştirmeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Anılan Kanunun uygulanmasına ilişkin açıklamalar içeren 1 seri nolu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin (2.3.1) bölümünde iktisadi kamu kuruluşunun ticari, sınai veya zirai bir işletme oluşturup oluşturmadığı hususunda, Tebliğin (2.4) bölümünde yapılan açıklamaların dikkate alınması gerektiği belirtilmiştir.

Söz konusu Tebliğin (2.4) bölümünde ise iktisadi işletmenin belirlenmesinde işletmenin belirgin özelliğinin bağlılık, devamlılık ve faaliyetin ticari, sınai veya zirai bir mahiyet arz etmesinin, diğer bir anlatımla iktisadi işletmenin unsurlarının ticari faaliyetin de temel özelliklerinden olan bir organizasyona bağlı olarak piyasa ekonomisi içerisinde bedel karşılığı mal alım-satımı, imalatı yada hizmet ifaları gibi faaliyetler olduğu, kanunun bu gibi hallerde tek tek saymak yerine, dernek veya vakıf tarafından piyasa ekonomisi içerisinde icra edilen tüm iktisadi faaliyetleri kapsamına aldığı, satılan mal veya hizmete ait bedelin sadece maliyeti karşılayacak kadar olmasının, kâr edilmemesinin, kârın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin bunların iktisadi işletme olma vasfını değiştirmeyeceği, 6. bölümünde de safi kurum kazancının tespitinde Gelir vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı belirtilmiştir.

Diğer taraftan, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 37 inci maddesinin birinci fıkrasında, her türlü ticari ve sınai faaliyetten doğan kazançların ticari kazanç olduğu hükme bağlanmıştır.

Ticari faaliyet, bir tür emek-sermaye organizasyonuna dayanmakta olup kazanç sağlama niyet ve kastının bulunup bulunmaması, böyle bir organizasyon tarafından icra edilen “ticari faaliyet” olma niteliğine etki etmemektedir. Ancak bir faaliyetin “ticari faaliyet” sayılabilmesi için, kazanç sağlama niyet ve kastı gerekmemekle birlikte faaliyeti icra eden organizasyonun bütün unsurlarıyla birlikte değerlendirildiğinde kazanç sağlama potansiyeline sahip olması gerektiği ortaya çıkmaktadır.

Ayrıca, Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesin9in birinci fıkrasının (d) bendi ile genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerine ait olup sadece kamu görevlilerine hizmet veren, kar amacı gütmeyen ve üçüncü kişilere kiralanmayan kreş ve konukevleri ile askeri kışlalardaki kantinler kurumlar vergisinden muaf tutulmuştur.

1 seri nolu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin (4.5.1) bölümünde ise Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerine ait olup sadece kamu görevlilerine barınma hizmeti verilen ve barınmanın gerektirdiği kahvaltı ve yemek gibi zaruri ihtiyaçların karşılandığı konukevleri kurumlar vergisinden muaf olduğu bu nedenle, genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerine ait konukevlerinin amaçları dışında faaliyet göstermeleri veya kamu görevlileri dışındaki kişi ve kuruluşlara hizmet vermeleri ve bu durumun devamlılık arz etmesi halinde, bu faaliyetlerin kurumlar vergisine tabi tutulması gerektiği belirtilmiştir.

Bu nedenle, genel yönetim kapsamındaki kamu idaresine ait olmayan ve bedel karşılığı konaklama, yemek vb. hizmetler verilen Sandıklara ait sosyal tesislerde üye veya üye dışındaki kişi ve kurumlara bedel karşılığı hizmet verilmesi nedeniyle iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilmesi gerekmektedir.

***Katma Değer Vergisi Yönünden;***

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1 inci maddesinin birinci fıkrasında, ticari, sınai, zirai faaliyetleri çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin katma değer vergisine tabi olacağı hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanunun 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (3/g) bendinde, genel ve katma bütçeli idarelere, il özel idarelerine, belediyeler ve köyler ile bunların teşkil ettikleri birliklere, üniversitelere, dernek ve vakıflara, her türlü mesleki kuruluşlara ait veya tabi olan veyahut bunlar tarafından kurulan veya işletilen müesseselerin ticari, sınai, zirai ve mesleki nitelikteki teslim ve hizmetlerin katma değer vergisine tabi olduğu, aynı maddenin ikinci fıkrasında ise ticari, sınai, zirai faaliyet ile serbest meslek faaliyetinin devamlılığı, kapsamı ve niteliği Gelir Vergisi Kanununda açıklık bulunmadığı hallerde, Türk Ticaret Kanunu ve diğer ilgili mevzuat hükümlerine göre tayin ve tespit edileceği hüküm altına alınmıştır.

Buna kapsamda, Sandıklara ait sosyal tesislerde üye veya üye dışındaki kişi ve kurumlara hizmet verilmesi nedeniyle söz konusu faaliyetlere ilişkin mal teslimi ve hizmet ifalarının genel hükümler çerçevesinde katma değer vergisine tabi tutulması gerekmektedir.